Deutscher Bundestag **Drucksache 14/9021**
14. Wahlperiode 10. 05. 2002

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Bericht der Bundesregierung über das Ergebnis der Prüfung einer möglichen Erweiterung der Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter nach dem Steuerberatungsgesetz sowie über die Entwicklung der grenzüberschreitenden Steuerberatung und die Entwicklung des Abmahnverhaltens gegenüber selbstständigen Bilanzbuchhaltern, Buchhaltern und Buchführungshelfern nach Inkrafttreten des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes zum 1. Juli 2000

Inhaltsverzeichnis

Zugeleitet mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 7. Mai 2002 gemäß Beschluss vom 11. Mai 2000 zu Nummer 2 der Beschlussempfehlung auf Drucksache 14/3284.

I. Auftrag und Zusammenfassung der Ergebnisse

1. Auftrag

Am 11. Mai 2000 fasste der Deutsche Bundestag in seiner 102. Sitzung zu dem von ihm verabschiedeten Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz) – Drucksache 14/2667 – folgende Entschließung – Drucksache 14/3284 –:

„Der Deutsche Bundestag bittet die Bundesregierung, bis Ende des Jahres 2001

1. in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder, der Bundessteuerberaterkammer, dem DIHT sowie Berufsverbänden der Bilanzbuchhalter zu prüfen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang das durch § 6 des Steuerberatungsgesetzes beschriebene Tätigkeitsfeld der geprüften Bilanzbuchhalter unter Berücksichtigung der Belange des Verbraucherschutzes und eines fairen Wettbewerbs erweitert werden kann,
2. in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu berichten, wie sich die grenzüberschreitende Steuerberatung aus anderen Ländern der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere aus Österreich und den Benelux-Ländern, aufgrund der Einführung des § 3 Nr. 4 des Steuerberatungsgesetzes durch das Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater entwickelt hat, und
3. in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder einen Erfahrungsbericht über die Auswirkungen der Änderungen des § 8 des Steuerberatungsgesetzes durch das Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater zu erstellen, insbesondere hinsichtlich der Anzahl der Abmahnverfahren gegen selbstständige Bilanzbuchhalter, Buchhalter und Buchführungshelfer.“

2. Zusammenfassung der Ergebnisse*

a) Erweiterung der Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter

Die Bundesregierung hält es aus Gründen des Verbraucherschutzes, zur Wahrung eines fairen Wettbewerbs und zur Sicherung des Steueraufkommens nicht für möglich, die Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter zu erweitern. Die Frage, ob das Dienstleistungsangebot im Interesse der Verbraucher und unter Achtung der Interessen der Finanzverwaltung dadurch verbessert werden kann, dass die Möglichkeiten des beruflichen Zusammenwirkens von Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern verbessert werden, hält die Bundesregierung für prüfenswert. Gesetzliche Neuregelungen für Buchführungshelfer werden abgelehnt, da für die Angehörigen dieses Berufs die Möglichkeit besteht, sich zum geprüften Bilanzbuchhalter zu qualifizieren.

b) Grenzüberschreitende Steuerberatung

In der Bundesrepublik Deutschland sind über 70 000 Steuerberater niedergelassen, die zudem in der Regel mehrere Mandanten steuerlich beraten und vor den Finanzbehörden vertreten. Auch wenn der relativ kurze Erhebungszeitraum keine abschließenden Schlussfolgerungen zulässt, deuten vor diesem Hintergrund die lediglich 398 festgestellten Fälle grenzüberschreitender Beratung darauf hin, dass Personen und Vereinigungen, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union niedergelassen sind und dort befugtermaßen steuerberatend tätig sind, grenzüberschreitend in Deutschland steuerberatend nicht in großem Umfang tätig werden. Die relativ geringe Anzahl von Zurückweisungen bei festgestellter grenzüberschreitender Steuerberatung (ca. 10 %) weist zudem darauf hin, dass diese Personen und Vereinigungen im deutschen Steuerrecht fachlich oftmals nicht unqualifiziert sind. Missbrauchsfälle dürften vorkommen, stellen – bei allem Vorbehalt wegen des relativ kurzen Erhebungszeitraums – zahlenmäßig aber wohl eher ein geringes Problem dar.

Mithin gefährdet die grenzüberschreitende Steuerberatung insgesamt nach Einschätzung der Bundesregierung zurzeit wohl nicht die Belange des Verbraucherschutzes und ist unter Wettbewerbsgesichtspunkten nicht als bedenklich einzustufen.

c) Abmahnverhalten

Wegen der starken Schwankungen der gemeldeten Zahlen in den einzelnen Kammerbezirken ist die Zahl von insgesamt 697 Abmahnverfahren im Zeitraum vom 1. Juli 2000 bis 30. Juni 2001 nur beschränkt aussagefähig. Bei der Bewertung der Zahl muss auch berücksichtigt werden, dass die abgemahnten Werbemaßnahmen sehr unterschiedlich waren, sodass der geringe Rückgang der Abmahnverfahren gegenüber der Zeit vor Inkrafttreten des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes nicht gegen die Neufassung des § 8 Steuerberatungsgesetz spricht, sondern auch darauf beruhen kann, dass der Adressatenkreis sein Verhalten aus den verschiedensten Gründen (noch) nicht auf die neue Regelung des § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz abgestimmt hat. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bundesverband der Bilanzbuchhalter und Controller e.V. der Bundessteuerberaterkammer Muster zulässiger Werbeanzeigen nach § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz zur Begutachtung vorgelegt hatte. Soweit diese auch von der Bundessteuerberaterkammer als zulässig angesehen worden sind, dürfte Abmahnungen der Steuerberaterkammern die Grundlage entzogen sein.

Nach Auffassung der Bundesregierung hat der Gesetzgeber auch aus heutiger Sicht mit der Vorschrift des § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz eine Regelung geschaffen, die für die Normadressaten Rechtssicherheit schafft.

Der Rückgang der Abmahnungen durch die Steuerberaterkammern könnte allerdings künftig kompensiert

* Die Begriffe „Buchhalter“ und „Buchführungshelfer“ werden synonym gebraucht.

werden durch Abmahnungen, die von einzelnen Personen und Unternehmen initiiert werden und Werbemaßnahmen selbstständig tätiger geprüfter Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer im Internet zum Gegenstand haben. Es liegen nach Angaben des Bundesverbandes der Bilanzbuchhalter und Controller e.V. Anzeichen dafür vor, dass sich solche Abmahnungen in jüngster Zeit häufen. Verhindern ließe sich diese Entwicklung durch berufsrechtliche Regelungen allein jedoch nicht.

II. Erweiterung der Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter

1. Auftrag

In Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder, der Bundessteuerberaterkammer, dem DIHT – heute DIHK – sowie Berufsverbänden der Bilanzbuchhalter sollte geprüft werden, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang das durch § 6 Steuerberatungsgesetz beschriebene Tätigkeitsfeld der Bilanzbuchhalter unter Berücksichtigung der Belange des Verbraucherschutzes und eines fairen Wettbewerbs erweitert werden kann.

2. Ausgangslage

Bis 1961 war die Befugnis, Hilfe in Steuersachen zu leisten, in den einzelnen Ländern sehr unterschiedlich geregelt. Das Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten (Steuerberatungsgesetz – StBerG –) vom 23. August 1961 (BGBl. I S. 1301) vereinheitlichte das Recht der Steuerberatung. Neben dem Beruf des Steuerberaters trat der des Steuerbevollmächtigten. Ziel des Gesetzgebers war es, die beiden Berufsgruppen zu einem einheitlichen steuerberatenden Beruf zusammenwachsen zu lassen. Dieses Ziel erreichte er mit dem Zweiten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 11. August 1972 (BGBl. I S. 1401). Damit wurde der heutige Einheitsberuf des Steuerberaters geschaffen.

Seitdem gibt es immer wieder Bestrebungen verschiedener Berufsgruppen und Vereinigungen, Befugnisse für eine partielle Steuerberatung zu erhalten. Erfolgreich waren zunächst die Lohnsteuerhilfevereine, denen mit dem Dritten Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 24. Juni 1975 (BGBl. I S. 1509) die Beratungsbefugnis bei Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit eingeräumt wurde. Danach erreichten Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer aufgrund von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, dass ihnen die Befugnis eingeräumt wurde, mechanische Tätigkeiten auf dem Gebiet des Steuerberatungswesens zu erbringen, laufende Geschäftsvorfälle zu buchen, die laufende Lohnabrechnung sowie die Lohnsteueranmeldungen zu fertigen (§ 6 Nrn. 3 und 4 des Vierten Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes vom 9. Juni 1989 – BGBl. I S. 1062 –). Dieser Rechtszustand besteht bis heute fort.

Über den geltenden Rechtszustand hinausgehend fordern Buchhalter- und Bilanzbuchhalterverbände seit längerem, ihnen die gesetzliche Befugnis zur Einrichtung der Buchhaltung, zur Durchführung vorbereitender Abschlussarbeiten, zum Abschluss der Lohnbuchhaltung und zum Erstellen von Umsatzsteuer-Voranmeldungen einzuräumen.

Die genannten Forderungen waren Gegenstand der Erörterungen im Gesetzgebungsverfahren zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz). Die Mehrheit der Abgeordneten des Deutschen Bundestages vertrat nach dem vom Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 15. März 2000 durchgeführten öffentlichen Expertengespräch die Auffassung, dass wegen der Komplexität des Themas von einer Regelung zur Erweiterung der Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter im Siebten Steuerberatungsänderungsgesetz noch abgesehen werden sollte. Stattdessen ist die Bundesregierung gebeten worden, zunächst die Voraussetzungen und den Umfang einer möglichen Befugniserweiterung der geprüften Bilanzbuchhalter zu prüfen.

3. Bisheriger Diskussionsstand

a) Von den Verbänden der selbstständigen Bilanzbuchhalter und Buchhalter geforderte Befugniserweiterungen

Nach Angaben der Verbände der geprüften Bilanzbuchhalter und selbstständigen Buchhalter gibt es derzeit ca. 25 000 neben- oder hauptberuflich selbstständig tätige Bilanzbuchhalter und mehrere Tausend selbstständige Buchhalter. Den Schätzungen des Bundesverbandes selbstständiger Buchhalter und Bilanzbuchhalter zufolge ist lediglich von 10 000 selbstständigen Bilanzbuchhaltern auszugehen. Nach ihrer Auffassung sei es diesen Personen nach geltendem Recht zu Unrecht untersagt, die Buchhaltung und die Lohnbuchhaltung einzurichten, vorbereitende Abschlussarbeiten vorzunehmen, die Lohnbuchhaltung abzuschließen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen zu erstellen und beim Finanzamt einzureichen. Diese Tätigkeiten zählten zu den Schlüsselfunktionen des betrieblichen Rechnungswesens, für die die genannten Personen hinreichend qualifiziert seien.

Die Nachfrage nach diesen Dienstleistungen am Markt sei groß und überschneide sich nur in Teilbereichen mit den Buchführungen, wie sie von Steuerberatern angeboten und erstellt würden. Aufgrund der gegenwärtigen Rechtslage könnten auch die zugelassenen Tätigkeiten nicht optimal erfüllt werden. Kontenpläne seien in Buchhaltungsprogrammen zwar enthalten, eine funktionierende und aussagekräftige Kostenrechnung zum Beispiel sei aber nur durch die individuelle Anpassung des Kontenplanes an den Betrieb des Mandanten sicherzustellen. Ähnliches gelte für Liquiditätsplanungen, für die die Berechnung der Umsatzsteuerzahllast vorgreiflich sei. Die Schaffung erleichterter Möglichkeiten für das Ablegen der Steuerberaterprüfung stelle keinen geeigneten Ausweg aus dieser Situation dar. Da selbstständige geprüfte Bilanzbuchhalter nicht im Bereich des Steuerwesens tätig sein dürften, erfüllten sie zudem die Zulassungsvoraussetzungen zur Steuerberaterprüfung, die bestimmte Praxiszeiten auf dem Gebiet der von Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern voraussetze, in der Regel nicht. Er-

leichterte Prüfungsbedingungen stellten somit lediglich für die Gruppe der angestellten Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer eine interessante Alternative dar.

Nach der erfolgreich abgeschlossenen Prüfung vor der Industrie- und Handelskammer mit dem staatlich anerkannten Abschluss „Geprüfter Bilanzbuchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalterin“ seien die Bilanzbuchhalter berechtigt und befähigt, in Betrieben beliebiger Größe als Angestellte das Rechnungswesen zu leiten. Dazu zählten Tätigkeiten von der Belegerfassung bis hin zur Erstellung von Bilanzen inklusiv Anhang. Auch das Fertigen von Steuererklärungen sowie die Vertretung des Betriebes gegenüber den Finanzbehörden gehörten dazu. Daher seien die geprüften Bilanzbuchhalter auch für das verantwortliche, d. h. selbstständige Einrichten der Buchhaltung und der Lohnbuchhaltung, die Durchführung der vorbereitenden Abschlussarbeiten, den Abschluss der Lohnbuchhaltung und das Erstellen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen hinreichend qualifiziert.

Im EU-Mitgliedstaat Österreich hätten die geprüften Bilanzbuchhalter bereits die geforderten Befugnisse, ohne dass sich bisher negative Auswirkungen bemerkbar gemacht hätten. Es sei nicht ersichtlich, warum es in Deutschland grundsätzlich anders sein sollte.

Die Verbände der selbstständigen Buchhalter und Buchführungshelfer fordern im Kern eine ähnliche Befugniserweiterung wie die Verbände der selbstständig tätigen geprüften Bilanzbuchhalter. Eventuell erscheinen ihnen verlängerte Praxiszeiten gegenüber Bilanzbuchhaltern akzeptabel.

Eine Rechtsänderung im Sinne der Forderung der Verbände der geprüften Bilanzbuchhalter und Buchhalter würde bedeuten, dass diesen Personen gesetzlich folgende Befugnisse eingeräumt würden:

– Einrichten der Buchhaltung und der Lohnbuchhaltung,
– Durchführen der vorbereitenden Abschlussarbeiten,
– Abschluss der Lohnbuchhaltung,
– Erstellung und Abgeben der Umsatzsteuer-Voranmeldung.

aa) Einrichten der Buchhaltung und der Lohnbuchhaltung

Bereits im Zusammenhang mit der Betriebseröffnung ist es erforderlich, die Finanzbuchhaltung und die Lohnbuchhaltung einzurichten. Dabei ist aus steuerrechtlicher Sicht zu beurteilen, welche Konten eingerichtet werden müssen, um die zur Erfüllung steuerlicher Pflichten erforderlichen Zahlen, vor allem Umsatz und Gewinn, aus der Buchführung ableiten zu können. Der einmal festgelegte Kontenplan bildet als allgemeine Buchungsanweisung die dauerhafte Grundlage der betrieblichen Buchführung. Durch ihn werden die Weichen für die laufende Verbuchung der Geschäftsvorfälle gestellt.

Beim Einrichten der Lohnkonten ist darauf zu achten, dass den steuerrechtlichen Erfordernissen insbesondere des § 41 Einkommensteuergesetz (Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug) Rechnung getragen wird. Dabei müssen insbesondere die Lohnkonten so ausgestaltet sein, dass alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis oder einem früheren Dienstverhältnis zufließen (Arbeitslohn, § 2 Abs. 1 Satz 1 Lohnsteuerdurchführungsverordnung) im Einzelnen erfasst werden. Der laufende Arbeitslohn und die sonstigen Bezüge des einzelnen Arbeitsnehmers sind lohnsteuerrechtlich zu beurteilen. Es muss zwischen nichtsteuerbaren Vorteilen, steuerfreien Bezügen und unterschiedlichen Formen von steuerpflichtigem Arbeitslohn (z. B. Barlohn, Sachbezügen, Versorgungsbezügen) unterschieden werden. Ist den lohnsteuerrechtlichen Besonderheiten des jeweiligen Betriebes durch entsprechende Ausgestaltung der Lohnkonten Rechnung getragen, so bilden diese die dauerhafte Grundlage für die laufende Lohnbuchhaltung, sodass die Weichen für die bei jeder Lohnzahlung vorzunehmenden Eintragungen gestellt sind.

bb) Durchführen der vorbereitenden Abschlussarbeiten

Der steuerrechtliche Schwerpunkt der Abschlussarbeiten liegt in der Aufstellung des Jahresabschlusses, da dieser die wesentliche Grundlage der Ertragsbesteuerung darstellt.

Bei den Abschlussarbeiten sind eine Vielzahl handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Vorschriften zu beachten und im Einzelfall anzuwenden. Außerdem werden bei den Abschlussarbeiten die auf den einzelnen Konten der Buchführung gesammelten Zahlen ausgewiesen. Hierbei sind vor Abschluss der einzelnen Konten über die Schlussbilanz (Bilanzkonten) und über die Gewinn- und Verlustrechnung (Erfolgskonten) lediglich Abstimmungen zwischen den in der Buchführung erfassten Zahlen und der tatsächlichen Datenlage vorzunehmen. Deren Zweck ist es, Geschäftsvorfälle, die im Laufe des Jahres nicht oder nicht richtig gebucht wurden, zu erfassen oder richtig zu stellen. Erst im Rahmen der Abschlussbuchungen werden dann steuerliche Anpassungen vorgenommen, z. B. Entscheidungen über Abschreibungsvorschriften, linear oder degressiv, Bewertungen von Forderungen und Verbindlichkeiten, Ansatz für Rückstellungen.

cc) Abschluss der Lohnbuchhaltung

Die am Jahresende (oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses) auszuführenden Arbeiten bestehen darin, die Lohnkonten abzuschließen sowie eine Lohnsteuerbescheinigung auszustellen. Ferner ist der Arbeitgeber, wenn er mehr als zehn Arbeitnehmer beschäftigt, zur Durchführung des Lohnsteuerjahresausgleichs verpflichtet (§ 42b Einkommensteuergesetz).

dd) Erstellen und Abgeben der Umsatzsteuer-Voranmeldung

Nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz hat der Unternehmer bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraumes eine Voranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben, in der er die Steuer für den Voranmeldungszeitraum (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat. Dabei hat der Unternehmer den

auf seine steuerpflichtigen Umsätze entfallenden Steuerbetrag, die anzurechnenden Steuern und die daraus resultierende Steuerschuld oder den Steuerüberschuss zu berechnen. Die Steueranmeldung steht nach § 168 Abs. 1 Abgabenordnung einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleich.

Bei der Berechnung der Steuer oder des Überschusses hat der Unternehmer nach § 18 Abs. 1 Satz 2 Umsatzsteuergesetz § 16 Abs. 1 (Steuerberechnung) und Abs. 2 (Vorsteuer-Abzug) und § 17 (Änderung der Bemessungsgrundlage) entsprechend anzuwenden. Dabei ist von der Summe der Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 (Lieferungen und sonstige Leistungen im Inland) und 5 (Innergemeinschaftlicher Erwerb) Umsatzsteuergesetz auszugehen, soweit für sie die Steuer im Besteuerungszeitraum entstanden und die Steuerschuldnerschaft gegeben ist. Die festzusetzende Steuer für den Besteuerungszeitraum ist nach § 16 Abs. 1 und 2 Umsatzsteuergesetz zu berechnen. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung stellt in der Form der Steueranmeldung eine „vollwertige“ Steuererklärung dar (§§ 150, 167, 168 Abgabenordnung) mit allen rechtlichen und tatsächlichen Voraussetzungen und Folgen. Sie muss richtig und vollständig sein sowie termingerecht abgegeben werden. Bei Verstößen fallen z. B. Säumniszuschläge an. Unrichtige und/oder unvollständige Anmeldungen können steuerstrafrechtlich relevant sein. In diesem Zusammenhang ist auf die besonderen Schwierigkeiten des Umsatzsteuerrechts, insbesondere in Bezug auf die seit 1993 eingeführten umsatzsteuerlichen Regelungen für grenzüberschreitende innergemeinschaftliche Lieferungen und Leistungen in der Europäischen Union hinzuweisen.

b) Position des Deutschen Industrie- und Handelskammertag (DIHK)

Der Deutsche Industrie- und Handelskammertag (DIHK) spricht sich generell für eine Liberalisierung des Berufsrechts aus und hält diese auch auf dem Gebiet des Steuerberatungswesens für möglich. Die von den Industrie- und Handelskammern abgenommene Bilanzbuchhalterprüfung garantiere eine fachliche Qualifikation, die eine selbstständig ausgeübte Tätigkeit, wie sie von den Verbänden der geprüften Bilanzbuchhalter gefordert werde, auch unter Verbraucherschutzgesichtspunkten erlaube. Er befürwortet deshalb eine Befugniserweiterung im Sinne der Forderungen der Verbände der geprüften Bilanzbuchhalter. Der DIHK spricht sich für eine generelle Ausklammerung bestimmter Tätigkeiten – z. B. Erstellung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen – aus dem Vorbehaltsbereich des Steuerberatungsgesetzes aus. Für Personen, die keine spezifischen Steuerrechtskenntnisse durch Ablegung einer Fortbildungsprüfung, wie es die Bilanzbuchhalterprüfung ist, nachgewiesen haben, hält er eine Erweiterung der Befugnisse jedoch nicht für möglich.

c) Position der Bundessteuerberaterkammer, der Steuerberaterkammern und der Steuerberaterverbände und der Wirtschaftsprüferkammer

Die Bundessteuerberaterkammer, die Steuerberaterkammern der Länder sowie die Berufsverbände der Steuerberater sprechen sich gegen eine Befugniserweiterung für geprüfte Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer aus. Aus ihrer Sicht sprechen gegen die geforderte Befugniserweiterung insbesondere folgende Gründe:

Nur Angehörige der steuerberatenden Berufe könnten durch ihre fachliche Kompetenz und ihre persönliche Integrität den Schutz gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger vor einer Falschberatung, die Aufrechterhaltung der Steuermoral, die Sicherung des Steueraufkommens und den Schutz der Wirtschaft vor den Folgen einer nicht ordnungsgemäßen Beratung gewährleisten. Zudem erforderten das Einrichten der Buchführung, die Durchführung von vorbereitenden Abschlussarbeiten und die Erstellung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen umfassende handels- wie auch steuerrechtliche Kenntnisse, über die nur ein Steuerberater oder sonstiger Berufsträger nach § 3 Steuerberatungsgesetz verfüge.

Durch die Befugniserweiterung würde im Übrigen die durch das Zweite Steuerberatungsänderungsgesetz erreichte Vereinheitlichung der steuerberatenden Berufe aufgegeben, die auch im Interesse der Verbraucher einen für alle steuerlichen Fragen kompetenten Berater geschaffen habe. Die Finanzverwaltung habe dadurch ein für alle steuerlichen Fragen kompetentes Gegenüber erhalten. Weder aus Sicht der Verbraucher noch aus der Sicht der Verwaltung und schon gar nicht aus Sicht der Steuerberater bestehe ein Bedürfnis, dies rückgängig zu machen, zumal der angesprochene Personenkreis die Möglichkeit habe, unter erleichterten Bedingungen die Steuerberaterprüfung abzulegen. Denn durch das Siebte Steuerberatungsänderungsgesetz sei für geprüfte Bilanzbuchhalter das Erfordernis einer der Prüfung vorausgehenden zehnjährigen praktischen Tätigkeit auf dem Gebiet der von Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern auf sieben Jahre abgesenkt worden.

d) Position der obersten Finanzbehörden der Länder

Bei der Mehrheit der obersten Finanzbehörden der Länder finden die Forderungen der geprüften Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer in ihrem ursprünglichen Umfang keine Unterstützung. Für die Finanzverwaltung sei es im täglichen Massengeschäft, aber auch bei Außenprüfungen unerlässlich, einen kompetenten Ansprechpartner zur Verfügung zu haben. Es gebe zwar im Besteuerungsverfahren keinen Vertretungszwang, wenn jedoch ein Steuerpflichtiger erkenne, dass in seinem Fall eine Vertretung vor Finanzbehörden sinnvoll sei, diene es sowohl den Interessen des Steuerpflichtigen wie auch denen der Verwaltung, es nur mit einem umfassend zuständigen und kompetenten steuerlichen Vertreter zu tun zu haben.

4. Position der Bundesregierung

Die Bundesregierung steht einer Liberalisierung im Dienstleistungsbereich grundsätzlich positiv gegenüber. Dies gilt auch für den Bereich des Steuerberatungsrechts. Eine Liberalisierung in diesem Bereich muss jedoch sicherstellen, dass wichtige öffentliche Interessen gewahrt bleiben. Dazu gehören der Schutz steuerrechtsunkundiger Bürger vor unzutreffender Beratung und die Sicherstellung einer effizienten Steuerverwaltung. Zu wahren ist

aber auch die Berufsfreiheit, die nach Artikel 12 Grundgesetz grundsätzlich gewährleistet ist und nur durch überwiegende Interessen des Gemeinwohls gesetzlich eingeschränkt werden kann. Wie die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 18. Juni 1980 (BVerfGE 54, 301) und vom 27. Januar 1982 (BVerfGE 59, 302) gezeigt haben, sind die Tätigkeiten im Bereich der Steuerberatung im Einzelnen sehr genau daraufhin zu prüfen, ob sie bestimmten Berufsgruppen vorbehalten bleiben müssen. Dabei ist aber auch zu berücksichtigen, über welche spezifischen fachlichen Kenntnisse die Angehörigen der jeweiligen Berufsgruppen verfügen.

Grundlage der fachlichen Kenntnisse, über die Personen verfügen, ist deren Aus- und Fortbildung. Ziel der Ausbildung zum Steuerberater ist es, steuerlichen Beratern die Fähigkeit zu vermitteln, ihre Tätigkeit in eigener Verantwortung auszuüben, sich ihr Urteil selbst zu bilden und ihre Entscheidungen selbstständig zu treffen (§ 57 Steuerberatungsgesetz, § 3 der Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer). Nach der Verordnung über die Prüfung und Anerkennung des Abschlusses „Geprüfter Bilanzbuchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalterin" ist Leitbild dieses Berufsstandes eher die Tätigkeit im Angestelltenverhältnis. So soll nach § 5 dieser Verordnung im Prüfungsfach „Buchführung und Buchhaltungsorganisation und Jahresabschlussanalyse" nachgewiesen werden, dass der Kandidat befähigt ist, eine Buchhaltung einschließlich Nebenbuchhaltung in einem Unternehmen einzurichten, zu organisieren und zu überwachen. Die selbstständige, externe steuerberatende Überprüfung ist nicht Ziel dieser Ausbildung, obwohl nicht verkannt wird, dass auch geprüfte Bilanzbuchhalter selbstständig beruflich tätig sind. Vor diesem Hintergrund sind die von den Bilanzbuchhalterverbänden erhobenen Forderungen zu würdigen.

a) Auffassung zu den erhobenen Forderungen

Geprüften Bilanzbuchhaltern wie auch Buchhaltern ist nach geltendem Recht die Durchführung mechanischer Arbeitsgänge bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung und das Fertigen der Lohnsteueranmeldungen erlaubt, wenn sie eine Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bestanden haben oder über eine gleichwertige einschlägige Vorbildung verfügen (§ 6 Nrn. 3 und 4 Steuerberatungsgesetz).

Die von den Verbänden der geprüften Bilanzbuchhalter und Buchhalter geforderte Erweiterung dieser Befugnisse greift weit darüber hinaus. Die Tätigkeiten, für die eine Befugnis eingefordert wird, zeichnen sich dadurch aus, dass der Gesetzgeber bisher für sie den Nachweis einer bestimmten steuerrechtlichen Qualifizierung verlangt und ihre Ausführung deshalb dem zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen berechtigten Personenkreises nach § 3 Steuerberatungsgesetz vorbehalten hat. Dadurch soll zum Schutz gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger, die durch Falschberatung schwere Nachteile erleiden können, und im Interesse des Steueraufkommens sichergestellt werden, dass nur solche Berater geschäftsmäßig Hilfeleistung in Steuersachen leisten, die dazu die erforderliche sachliche und persönliche Zuverlässigkeit besitzen. Diese Auffassung wird von den Bilanzbuchhalterverbänden als nicht mehr zwingend angesehen. Sie machen insbesondere geltend, dass der technische Fortschritt die Unterschiede in der praktischen Tätigkeit zwischen Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern eingeebnet habe.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFHE 152, 393 f.) und des Bundesgerichtshofs (WM 2001, 1875) – jeweils mit Bezugnahme auf Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 54, 301, 315 f.; 59, 302, 316 f.) – ist es sachgerecht und verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, die Ausübung der oben beschriebenen Tätigkeiten dem nach § 3 Steuerberatungsgesetz zur unbeschränkten Hilfe in Steuersachen befugten Personenkreis vorzubehalten.

Dies hat der Bundesgerichtshof in einer Entscheidung aus dem Jahre 1999 für die Umsatzsteuer-Voranmeldung deutlich hervorgehoben. In einem Haftungsprozess gegen einen Steuerberater hat er ausgeführt, dass es sich bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung um einen mit der Berechnung der Steuer durch den Unternehmer selbst verbundenen Steueranmeldungsvorgang handelt, der umfassende Kenntnisse des Umsatzsteuerrechts voraussetzt und im Interesse der Allgemeinheit und des Steuerpflichtigen nach geltendem Recht einer anderen Person als einem ausgebildeten Steuerberater nicht überlassen werden darf (Steuerberatung 1999, 343 ff. m.w.N.). Diese Auffassung teilt die Bundesregierung. Gerade im Bereich der Umsatzsteuer kommt es nicht nur aufgrund krimineller Machenschaften, sondern auch aufgrund schlichter Bearbeitungsfehler leicht zu hohen Steuerausfällen. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung stellt eine Steuererklärung im Massengeschäft dar, bei der die Finanzverwaltung im besonderen Maße auf die Verlässlichkeit und die hohe fachliche Qualifikation der steuerlichen Berater angewiesen ist. Gerade die jüngsten Anstrengungen des Gesetzgebers zur Bekämpfung der Umsatzsteuerverkürzung (vgl. das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz – BGBl. 2001 I S. 3922 –) zeigen, welch hohe Bedeutung er der Sicherung des Umsatzsteueraufkommens beimisst. Gerade in diesem Bereich sind deshalb auch die technischen Buchführungsarbeiten einer steuerrechtlichen Kontrolle zu unterwerfen, die vertiefte steuerrechtliche Kenntnisse und die Fähigkeit zu eigener fachlicher Urteilsbildung voraussetzt.

Inwieweit andere bisherige Vorbehaltsaufgaben aus dem Vorbehaltsbereich herausgelöst werden können, ist nicht durch die Rechtsprechung der Bundesgerichte vorgegeben. Insoweit besteht ein gesetzgeberisches Ermessen.

Allerdings hält es die Bundesregierung im Hinblick auf die Rechtsprechung unter Verbraucherschutzgesichtspunkten und zur Sicherung des Steueraufkommens für geboten, auch Tätigkeiten, wie die Einrichtung der Buchführung und vorbereitende Abschlussbuchungen nicht aus dem Vorbehaltsbereich zu lösen.

Arbeiten zur Einrichtung der Buchführung und vorbereitende Abschlussbuchungen setzen – wie unter 3. a) bb) dargelegt – eine Vielzahl komplizierter steuerrechtlicher Entscheidungen voraus, die fundierte Steuerrechtskenntnisse voraussetzen und über buchführungstechnische Tätigkeiten hinausgehen.

Auch bei Erfüllung der Forderungen nach Befugniserweiterung einschließlich der Befugnis zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung würden sich zwangsläufig folgende weitere Probleme ergeben:

Da die Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr aus den Umsatzsteuer-Voranmeldungen zu entwickeln ist und damit ein sachlich sehr enger Zusammenhang zwischen Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärung besteht, wäre eine Beschränkung der Befugniserweiterung allein auf die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen kaum sinnvoll. Bei der Diskussion der Frage der Beschränkbarkeit der Einräumung der Möglichkeit einer vorzeitigen Abgabe von Steuererklärungen in Euro wurde das Verhältnis von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärung nach intensiven Beratungen mit den für Fragen des Umsatzsteuerrechts zuständigen Vertretern der obersten Finanzbehörden der Länder genauso gesehen und deshalb auch die Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung in Euro zugelassen, nachdem zunächst in der Erörterung nur die Zulassung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen in Euro beabsichtigt war.

Mit der Einräumung der Befugnis zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und eventuell auch der Umsatzsteuer-Jahreserklärung wäre ein zentrales Kerngebiet der gegenwärtigen Vorbehaltsaufgaben betroffen. Da das Umsatzsteuerrecht heute im EU-Binnenmarkt weitgehend harmonisiert ist, hat es einen Schwierigkeitsgrad erreicht, der dem anderer Steuerarten zumindest ebenbürtig ist. Es wäre deshalb fachlich nicht zu begründen, warum einem geprüften Bilanzbuchhalter die Abgabe der Umsatzsteuererklärung erlaubt werden sollte, nicht aber z. B. die Abgabe der Gewerbesteuererklärung oder gar der Einkommensteuererklärung für denselben Einzelhändler. Da die fachliche Schwierigkeit und die Gefährdung von Verbraucherinteressen ein entscheidendes Gewicht bei der Frage der Einschränkbarkeit der Berufsfreiheit nach Artikel 12 Grundgesetz haben, ist folglich auch deshalb nach Auffassung der Bundesregierung geprüften Bilanzbuchhaltern die Befugnis zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung und der Umsatzsteuerjahreserklärung nicht einzuräumen. Dies gilt erst recht für die geringer qualifizierten Buchführungshelfer.

Auch praktische Argumente sprechen dagegen. Sollten andere Personen als die heutigen Berufsträger Steuererklärungen selbstständig und verantwortlich erstellen und abgeben können, müssten schon aus Gründen eines fairen Wettbewerbs, erst recht aber zum Schutz der Kunden/Mandanten die dazu befugten Personen bestimmte Anforderungen erfüllen. Sie müssten gegen Fehler ihrer Tätigkeit zum Schutze ihrer Kunden/Mandanten ausreichend versichert sein und sie müssten grundsätzlich unabhängig und verschwiegen sein. Neu geregelt werden müsste aus Gründen eines fairen Wettbewerbs die Entgeltfestsetzung. Es wäre ein Wettbewerbsvorteil für selbstständig tätige geprüfte Bilanzbuchhalter, wenn sie ihre Preise frei aushandeln könnten, Berufsträger nach § 3 Steuerberatungsgesetz ihre Gebühren für dieselben Leistungen jedoch nach der Steuerberatergebührenordnung bemessen müssten. Die somit auch von selbstständig tätigen Bilanzbuchhaltern zu erfüllenden Anforderungen entsprechen damit im Wesentlichen den Anforderungen, die jeder Berufsrechtsträger erfüllen muss. Die Verbände der geprüften Bilanzbuchhalter sehen dies ebenso.

Allerdings bedarf es nicht nur der Aufstellung solcher Anforderungen, sondern ihre Erfüllung in der Praxis müsste überwacht werden. Als Überwachungsorgane kämen Kammern oder Behörden in Betracht. Die Industrie- und Handelskammern, deren Mitglieder die gewerblich tätigen geprüften Bilanzbuchhalter sind, verfügen heute nicht über ein Überwachungsinstrumentarium, das dem einer Berufskammer vergleichbar ist, weil Gewerbetreibende nicht die Anforderungen erfüllen müssen, denen freiberuflich Tätige unterliegen. Anstelle der Industrie- und Handelskammern die Steuerberaterkammern hier in die Pflicht zu nehmen, wäre nicht nur ein atmosphärisches Problem. Eine eigene Kammer für selbstständig tätige geprüfte Bilanzbuchhalter zu bilden, liefe der Liberalisierung im Dienstleistungsbereich gerade zuwider und würde letztlich zu einer Entwicklung führen, die mit der Schaffung des Einheitsberufs des Steuerberaters 1972 abgeschlossen werden sollte. Sie würde damit letztlich einen Rückschritt bedeuten. Eine Beaufsichtigung durch die Steuerverwaltungen der Länder dürfte an deren fehlenden personellen Kapazitäten scheitern. Bereits die Beaufsichtigung der Lohnsteuerhilfevereine durch die Oberfinanzdirektionen ist heute nicht als besonders intensiv zu bezeichnen. Erörterungen auf fachlicher Ebene haben ergeben, dass seitens der obersten Finanzbehörden der Länder auch wenig Neigung besteht, selbstständig tätige geprüfte Bilanzbuchhalter der Aufsicht der Oberfinanzdirektionen zu unterstellen. Der Aufbau und die Schaffung eines wie immer gearteten Kontrollapparates und -instrumentariums wäre jedenfalls erforderlich und würde damit zwangsläufig zu mehr Bürokratie führen.

Dies hat auch das österreichische Beispiel gezeigt, auf das von den Verbänden der geprüften Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer verwiesen wird. Der österreichische Gesetzgeber hat mit dem Bundesgesetz über die Wirtschaftstreuhandberufe (WTBG) vom 19. April 1999 (österreichisches BGBl. I S. 465 ff.) zwar den Beruf des „selbstständigen Bilanzbuchhalters“ geschaffen, der ohne „Steuerberater“ zu sein, in bestimmten Umfang steuerberatend tätig sein darf. Er ist im Rahmen bestimmter Wertgrenzen, d. h. nach Maßgabe des Umsatzes des von ihm beratenen Steuerpflichtigen, im Wesentlichen zur Führung der Geschäftsbuchhaltung, zum Abschluss der Bücher und zur Vertretung und Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen berechtigt. Ihm obliegen insoweit aber auch die gleichen Pflichten, denen ein Steuerberater unterliegt, insbesondere hat er, wenn er selbstständig tätig wird, obligatorisch eine Vermögensschadenshaftpflichtversicherung abzuschließen. Auch deshalb untersteht auch der „selbstständige Buchhalter“ ebenso wie der österreichische Steuerberater und der Wirtschaftsprüfer der Berufsaufsicht der Kammer der Wirtschaftstreuhänder. Im Unterschied zum geprüften deutschen Bilanzbuchhalter muss er nach einer Übergangsfrist im Übrigen auch noch eine weitere Qualifikation durch die erfolgreiche Ablegung einer Fachprüfung für „selbstständige Buchhalter“ nachweisen.

Aus der Sicht der Bundesregierung wäre es nicht wünschenswert, nach dem österreichischen Modell noch mehr Personen als dies heute schon der Fall ist, als Pflichtmitglieder in eine Kammer aufzunehmen. Lösungen sollten deshalb nicht in der Richtung gesucht werden, den geprüften Bilanzbuchhaltern Pflichten der Steuerberater aufzuerlegen und sie einer Berufsaufsicht zu unterstellen.

Was für geprüfte Bilanzbuchhalter gilt, gilt noch in viel größerem Maße für Buchführungshelfer. Diese verfügen in der Regel über eine dreijährige Ausbildung in einem kaufmännischen Beruf mit einer Abschlussprüfung. Handelt es sich bei geprüften Bilanzbuchhaltern um Personen, die eine anspruchsvolle Fortbildung erfolgreich abgeschlossen haben, so fehlt diese gerade den Buchführungshelfern. Diese mit geprüften Bilanzbuchhaltern gleichzustellen, hieße, die Qualifizierung zum geprüften Bilanzbuchhalter nicht nur zu entwerten, sondern überflüssig zu machen. Auch auf das österreichische Beispiel kann in diesem Zusammenhang nicht verwiesen werden. Danach ist es Buchhaltern, die keine den geprüften Bilanzbuchhaltern vergleichbare Fortbildung absolviert haben, gerade verwehrt, z. B. Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Im Übrigen steht es jedem mit abgeschlossener kaufmännischer Ausbildung oder einer genügenden Anzahl von Jahren einschlägiger Praxiserfahrung frei, sich zum geprüften Bilanzbuchhalter weiter zu qualifizieren. Die erfolgreiche Ablegung der Prüfung als Bilanzbuchhalter ist aus Sicht der Bundesregierung unerlässliche Voraussetzung, um überhaupt eine Erweiterung von Befugnissen im Bereich der Steuerberatung über das bisher zulässige Maß hinaus seriös zu diskutieren.

Insgesamt empfiehlt die Bundesregierung daher, von einer Erweiterung der Befugnisse im Bereich der Steuerberatung Abstand zu nehmen und weitere Diskussionen von Lösungsmöglichkeiten auf geprüfte Bilanzbuchhalter zu beschränken. Buchführungshelfer würden von möglichen Maßnahmen für geprüfte Bilanzbuchhalter profitieren können, da die Bilanzbuchhalterprüfung als Aufbauprüfung für Personen mit einer kaufmännischen Ausbildung konzipiert ist und jedem offen steht, der eine kaufmännische Ausbildung erfolgreich abgeschlossen hat und/oder über ausreichend einschlägige Praxiserfahrung verfügt.

b) Weitere Überlegungen

Die Forderung nach einer Erweiterung der Befugnisse für geprüfte Bilanzbuchhalter wird getragen von dem Wunsch, den Bürgerinnen und Bürgern im Schnittfeld der Berufe des Steuerberaters und des geprüften Bilanzbuchhalters optimale Dienstleistungen anbieten zu können. Ist eine Befugniserweiterung nicht möglich, stellt sich die Frage, ob bessere Dienstleistungen im Interesse der Verbraucher und unter Achtung der Interessen der Finanzverwaltung dadurch ermöglicht werden können, dass die Möglichkeiten des beruflichen Zusammenwirkens von Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern verbessert werden. Mit Blick auf die in der Sache parallelen gesetzlichen Regelungen über die berufliche Zusammenarbeit für alle Angehörigen der rechtsberatenden Berufe (Steuerberater, Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer) bedürfen die Überlegungen und eventuelle Gesetzesänderungen noch einer intensiven Prüfung und Diskussion mit allen Betroffenen.

aa) Keine Ausweitung der gesetzlichen Vorschriften über die gemeinschaftliche Berufsausübung

Die gemeinschaftliche Berufsausübung ist gemäß § 56 Steuerberatungsgesetz, § 59a Bundesrechtsanwaltsordnung, § 52a Patentanwaltsordnung, § 9 Bundesnotarordnung und § 44b Wirtschaftsprüferordnung nur den Angehörigen der rechtsberatenden Berufe erlaubt, die alle vergleichbaren Berufsrechten unterliegen. Ziel der gesetzlichen Einschränkungen ist der Schutz von Mandanteninteressen, insbesondere die Wahrung der beruflichen Unabhängigkeit und die Sicherung der Verschwiegenheit. Die Beschränkungen gelten für die gemeinschaftliche Berufsausübung in Sozietäten (Gesellschaft bürgerlichen Rechts), in Partnerschaftsgesellschaften und in anerkannten Berufsgesellschaften (insbesondere Kapitalgesellschaften wie Steuerberatungs-GmbH, Rechtsanwalts-GmbH) sowie aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Regelungen auch für Bürogemeinschaften (§ 56 Abs. 1 Satz 2 Steuerberatungsgesetz, § 59a Abs. 4 Bundesrechtsanwaltsordnung). Eine Ausweitung der Assoziierungsmöglichkeiten auf Angehörige anderer freier Berufe und unter Umständen auch auf Angehörige gewerblicher Berufe erscheint zwar nicht als völlig ausgeschlossen, stellt jedoch im gegenwärtigen Zeitpunkt der Diskussion, die sich erst am Anfang befindet, kein Ziel dar, das realistisch betrachtet Aussicht auf Erfolg haben könnte. Auch international besteht eher die Tendenz, Möglichkeiten einer gemeinschaftlichen Berufsausübung auszuschließen bzw. zu begrenzen. Überwiegend ist im Ausland schon die Zusammenarbeit zwischen Anwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern nicht gestattet. Der Europäische Gerichtshof hat gerade erst entschieden, dass solche Beschränkungen mit dem Europarecht vereinbar sind (Urteil vom 19. Februar 2002, Rs. C-309/99, Wouters, NJW 2002, 877, zum niederländischen Verbot einer gemeinschaftlichen Berufsausübung von Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern).

bb) Gesetzliche Regelung einer Kooperation zwischen Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern

Die interprofessionelle Zusammenarbeit von Angehörigen der rechtsberatenden Berufe mit Angehörigen anderer Berufe kann außerhalb von Vereinbarungen über eine gemeinschaftliche Berufsausübung vertraglich geregelt werden. Prägend für eine solche „Kooperation“ ist, dass Mandate und Aufträge nicht gemeinschaftlich, sondern im eigenen Namen entgegengenommen werden, die Honorare getrennt vereinnahmt werden und im Geschäftsverkehr kein gemeinsamer Name geführt wird. Ob und ggf. welche gesetzlichen Regelungen erforderlich und angezeigt sind, um eine verbesserte berufliche Zusammenarbeit von Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern zu ermöglichen, bedarf der Prüfung und Diskussion. Als Bereiche, die möglicherweise einer Regelung zugänglich sein könnten, sind beispielhaft zu nennen: Inhalt möglicher Kooperation, etwa gegenseitige Empfehlung; Absicherung von Berufspflichten, insbesondere der Verschwiegenheitspflicht; Werbemöglichkeiten durch Hinweis auf die Kooperation; Möglichkeit, Absprachen über die interne Verteilung von Einnahmen zu treffen. Verwirklicht werden kann in jedem Fall nur eine einheitliche

Lösung für alle Angehörigen der rechtsberatenden Berufe (Steuerberater, Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer). Ob ein Konsens mit den betroffenen Verbänden einschließlich der Bilanzbuchhalterverbände zu erzielen ist, erscheint fraglich, aber auf Grundlage der bisher vorliegenden Stellungnahmen nicht gänzlich ausgeschlossen.

5. Ergebnis

Die Bundesregierung hält es aus Gründen des Verbraucherschutzes, zur Wahrung eines fairen Wettbewerbs und zur Sicherung des Steueraufkommens nicht für möglich, die Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter zu erweitern. Die Frage, ob das Dienstleistungsangebot im Interesse der Verbraucher und unter Achtung der Interessen der Finanzverwaltung dadurch verbessert werden kann, dass die Möglichkeiten des beruflichen Zusammenwirkens von Steuerberatern und geprüften Bilanzbuchhaltern verbessert werden, hält die Bundesregierung für prüfenswert. Gesetzliche Neuregelungen für Buchführungshelfer werden abgelehnt, da für die Angehörigen dieses Berufs die Möglichkeit besteht, sich zum geprüften Bilanzbuchhalter zu qualifizieren

III. Unterrichtung über die Entwicklung der grenzüberschreitenden Steuerberatung

1. Auftrag

Die Bundesregierung ist gebeten worden, in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu berichten, wie sich die grenzüberschreitende Steuerberatung aus anderen Staaten der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere aus Österreich und den Benelux-Ländern, aufgrund der Einführung des § 3 Nr. 4 Steuerberatungsgesetz durch das Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz) entwickelt hat.

2. Ausgangslage

Nach dem vor dem Siebten Steuerberatungsänderungsgesetz herrschenden Rechtszustand war es Personen oder Vereinigungen, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union als Deutschland beruflich niedergelassen waren und dort befugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen nach dem Recht des Niederlassungsstaates leisteten, gesetzlich untersagt, in Deutschland geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen zu leisten. Durch das Siebte Steuerberatungsänderungsgesetz wurde dieses generelle Verbot aufgehoben (§ 3 Nr. 4 Steuerberatungsgesetz).

Die Berufsvertretungen der Steuerberater und der geprüften Bilanzbuchhalter befürchteten im Vorfeld der Aufhebung dieses Verbots, dass aufgrund der Neuregelung eine starke Zunahme der grenzüberschreitenden Steuerberatung zu verzeichnen sein würde und dass die Neuregelung von im Inland niedergelassenen und hier nicht zur Steuerberatung befugten Personen zur Umgehung der nach deutschem Recht bestehenden strengeren Zulassungsvoraussetzungen zum Beruf des Steuerberaters genutzt werden würde. Nach Meinung der Vertretungen der geprüften Bilanzbuchhalter könnte dies zusätzlich zu einer Diskriminierung der höher qualifizierten, selbstständig tätigen Bilanzbuchhalter führen, wenn ihnen nicht auch weitergehende Befugnisse auf dem Gebiet der Steuerberatung eingeräumt würden.

3. Ergebnis

Die obersten Finanzbehörden der Länder führten für den Zeitraum vom 1. Juli 2000, dem Inkrafttreten des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes, bis zum 30. Juni 2001 Erhebungen über die festgestellten Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung durch.

Danach wurden in Bayern 71 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt. In erster Linie handelte es sich dabei um Steuerberater aus Österreich. 18 Fälle betrafen österreichische und französische Rechtsanwälte, die in Erbschaftssteuersachen tätig geworden waren. In 2 Fällen wurde der steuerliche Vertreter zurückgewiesen.

In Baden-Württemberg wurden 11 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 4 Fälle aus Österreich, 3 Fälle aus den Niederlanden, je 1 Fall aus Portugal, Frankreich, Belgien und Rumänien. Es erfolgten zwei Zurückweisungen.

In Berlin wurden 21 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 14 Fälle aus den Benelux-Ländern und 7 Fälle aus anderen Mitgliedstaaten der EU. In 14 Fällen wurden die steuerlichen Vertreter zurückgewiesen.

In Brandenburg wurden 9 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt. Davon entfielen 8 Fälle auf Hilfeleistungen aus den Benelux-Ländern. In 3 Fällen erfolgte eine Zurückweisung des steuerlichen Vertreters.

In Bremen wurden 2 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon je 1 Fall aus Österreich und den Niederlanden. Es erfolgte eine Zurückweisung.

In Hamburg wurden 44 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 39 Fälle aus Dänemark, 4 Fälle aus den Niederlanden und 1 Fall aus Österreich.

In Hessen wurden 15 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 9 Fälle aus Spanien, je 1 Fall aus Österreich, Luxemburg und 2 Fälle aus den Niederlanden.

In Mecklenburg-Vorpommern wurden 18 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt. In einem Fall erfolgte eine Zurückweisung des steuerlichen Vertreters.

In Niedersachsen wurden 39 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt. In 6 Fällen erfolgte eine Zurückweisung des steuerlichen Vertreters

In Nordrhein-Westfalen wurden 26 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 9 Fälle aus den Niederlanden. In 9 Fällen erfolgte eine Zurückweisung des steuerlichen Vertreters.

In Rheinland-Pfalz wurden 98 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 1 Fall aus Öster-

reich, 94 Fälle aus den Benelux-Ländern, wobei es sich größtenteils um die Beratung belgischer Unternehmen handelte, die in Deutschland umsatzsteuerlich zentral geführt werden. In 3 Fällen erfolgte die grenzüberschreitende Beratung aus den übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Es kam zu keiner Zurückweisung.

In Sachsen wurden 28 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt. Es erfolgte keine Zurückweisung.

Im Saarland wurden im Erhebungszeitraum keine Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt.

In Sachsen-Anhalt wurden 2 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung aus Österreich festgestellt. Es erfolgten keine Zurückweisungen.

In Schleswig-Holstein wurden 12 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon 8 Fälle aus Dänemark, 3 Fälle aus den Niederlanden und 1 Fall aus Großbritannien. Es erfolgten in zwei Fällen Zurückweisungen.

In Thüringen wurden 2 Fälle von grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt (Österreich, Benelux-Länder). Es erfolgte keine Zurückweisung.

Im Erhebungszeitraum 1. Juli 2000 bis 30. Juni 2001 wurden im gesamten Bundesgebiet 398 Fälle grenzüberschreitender Steuerberatung festgestellt, davon etwa 70 Fälle, in denen die Steuerberatung aus Österreich und 139 Fälle, in denen die Steuerberatung aus den Benelux-Ländern erfolgte. Der Schwerpunkt grenzüberschreitender Steuerberatung lag in den grenznahen Ländern (insbesondere in Rheinland-Pfalz und in Bayern).

In 41 Fällen wurden steuerliche Vertreter, die grenzüberschreitend geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen vor den Finanzbehörden leisteten, von der Vertretung vor den Finanzbehörden mangels fachlicher Eignung oder Umgehung inländischer Zulassungsvorschriften zurückgewiesen.

4. Bewertung

In der Bundesrepublik Deutschland sind über 70 000 Steuerberater niedergelassen, die zudem in der Regel mehrere Mandanten steuerlich beraten und vor den Finanzbehörden vertreten. Auch wenn der relativ kurze Erhebungszeitraum keine abschließenden Schlussfolgerungen zulässt, deuten vor diesem Hintergrund die lediglich 398 festgestellten Fälle grenzüberschreitender Beratung darauf hin, dass Personen und Vereinigungen, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union niedergelassen sind und dort befugtermaßen steuerberatend tätig sind, grenzüberschreitend in Deutschland steuerberatend nicht in großem Umfang tätig werden. Die relativ geringe Anzahl von Zurückweisungen bei festgestellter grenzüberschreitender Steuerberatung (ca. 10 %) weist zudem darauf hin, dass diese Personen und Vereinigungen im deutschen Steuerrecht fachlich oftmals nicht unqualifiziert sind. Missbrauchsfälle dürften vorkommen, stellen – bei allem Vorbehalt wegen des relativ kurzen Erhebungszeitraums – zahlenmäßig aber wohl eher ein geringes Problem dar.

Mithin gefährdet die grenzüberschreitende Steuerberatung insgesamt nach Einschätzung der Bundesregierung zurzeit wohl nicht die Belange des Verbraucherschutzes und ist unter Wettbewerbsgesichtspunkten nicht als bedenklich einzustufen.

IV. Abmahnverhalten

1. Auftrag

Die Bundesregierung sollte in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder einen Erfahrungsbericht über die Auswirkungen der Änderung des § 8 Steuerberatungsgesetz durch das Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (Siebtes Steuerberatungsänderungsgesetz) erstellen, insbesondere hinsichtlich der Anzahl der Abmahnverfahren gegen selbstständige Bilanzbuchhalter, Buchhalter und Buchführungshelfer.

2. Ausgangslage

Nach § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz i.d.F. des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes dürfen die in § 6 Nr. 4 Steuerberatungsgesetz bezeichneten Personen sich bei ihrer Werbung als Buchhalter bezeichnen. Personen, die den anerkannten Abschluss „Geprüfter Bilanzbuchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalterin“ oder den Abschluss „Steuerfachwirt/Steuerfachwirtin“ erworben haben, dürfen unter dieser Bezeichnung werben. Die genannten Personen haben dabei die von ihnen angebotenen Tätigkeiten nach § 6 Nrn. 3 und 4 Steuerberatungsgesetz im Einzelnen aufzuführen. Durch diese Regelung sollte erreicht werden, dass Werbung, die diesen Vorgaben entspricht, nicht „irreführend“ im Sinne des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb ist mit der Folge, dass in diesen Fällen Abmahnverfahren die rechtliche Grundlage entzogen wird.

3. Ergebnis

Die obersten Finanzbehörden der Länder und die Bundessteuerberaterkammer führten für den Zeitraum vom 1. Juli 2000, dem Inkrafttreten des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes, bis zum 30. Juni 2001 Erhebungen über die festgestellten Abmahnverfahren der Steuerberaterkammern wegen unzulässiger Überschusswerbung und unerlaubter Hilfeleistung in Steuersachen durch.

Danach wurden im Erhebungszeitraum in Bayern 146 Abmahnverfahren durchgeführt. Die Anzahl der Abmahnverfahren im entsprechenden Vorjahreszeitraum war etwa gleich hoch.

In Baden-Württemberg wurden im Erhebungszeitraum 63 Abmahnverfahren wegen unzulässiger Überschusswerbung und unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen durchgeführt. Im Vorerhebungszeitraum 1. Juli 1999 bis 30. Juni 2000 waren es noch 92 Abmahnverfahren. Dies ergibt einen Rückgang um 31,5 %.

In Berlin wurden im Erhebungszeitraum 24 Abmahnverfahren durchgeführt. Im Vorerhebungszeitraum waren es 21 Verfahren. Dies ergibt einen Anstieg um 14 %.

In Brandenburg wurden im Erhebungszeitraum 34 Abmahnverfahren durchgeführt. Vorerhebungszahlen liegen nicht vor.

In Bremen wurden im Erhebungszeitraum und im Vorerhebungszeitraum keine Abmahnverfahren durchgeführt.

In Hamburg wurden im Erhebungszeitraum 11 Abmahnverfahren durchgeführt. Im Vorerhebungszeitraum waren es 10 Abmahnverfahren. Dies ergibt einen Anstieg um 10 %.

In Hessen wurden im Erhebungszeitraum 47 Abmahnverfahren gegenüber 46 Verfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um 2 %.

In Mecklenburg-Vorpommern wurden im Erhebungszeitraum 51 Abmahnverfahren durchgeführt. Im Vorerhebungszeitraum lag die Zahl der Abmahnverfahren in etwa in der gleichen Größenordnung.

In Niedersachsen wurden im Erhebungszeitraum 6 Abmahnverfahren gegenüber 23 Verfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um 73 %.

In Nordrhein-Westfalen wurden im Erhebungszeitraum 95 Abmahnverfahren gegenüber 107 Abmahnverfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um 11 %.

In Rheinland-Pfalz wurden im Erhebungszeitraum 83 Abmahnverfahren gegenüber 57 Abmahnverfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Anstieg um 45,5 %.

In Sachsen wurden im Erhebungszeitraum 43 Abmahnverfahren gegenüber 70 Abmahnverfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um 38,5 %.

In Sachsen-Anhalt wurden im Erhebungszeitraum 24 Abmahnverfahren gegenüber 30 bis 40 Verfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um ca. 40 %.

Im Saarland wurden im Erhebungszeitraum 7 Abmahnverfahren durchgeführt. Zahlen für den Vorerhebungszeitraum liegen nicht vor.

In Schleswig-Holstein wurden im Erhebungszeitraum 35 Abmahnverfahren gegenüber 22 Verfahren im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Anstieg um 59 %.

In Thüringen wurden im Erhebungszeitraum 28 Abmahnverfahren gegenüber 39 im Vorerhebungszeitraum durchgeführt. Dies ergibt einen Rückgang um 28 %.

Nach dem Ergebnis der Erhebungen führten die Steuerberaterkammern der Länder im gesamten Bundesgebiet im Erhebungszeitraum vom 1. Juli 2000 bis 30. Juni 2001 697 Abmahnverfahren wegen unzulässiger Überschusswerbung und unerlaubter Hilfeleistung in Steuersachen durch, soweit Zahlen vorliegen, waren es im Vorerhebungszeitraum insgesamt 719 Abmahnverfahren.

4. Bewertung

Wegen der starken Schwankungen der gemeldeten Zahlen in den einzelnen Kammerbezirken ist die Zahl von insgesamt 697 Abmahnverfahren im Zeitraum vom 1. Juli 2000 bis 30. Juni 2001 nur beschränkt aussagefähig. Bei der Bewertung der Zahl muss auch berücksichtigt werden, dass die abgemahnten Werbemaßnahmen sehr unterschiedlich waren, sodass der geringe Rückgang der Abmahnverfahren gegenüber der Zeit vor Inkrafttreten des Siebten Steuerberatungsänderungsgesetzes nicht gegen die Neufassung des § 8 Steuerberatungsgesetzes spricht, sondern auch darauf beruhen kann, dass der Adressatenkreis der Neuregelung sein Verhalten aus den verschiedensten Gründen (noch) nicht auf die neue Regelung des § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz abgestimmt hat. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bundesverband der Bilanzbuchhalter und Controller e.V. der Bundessteuerberaterkammer Muster zulässiger Werbeanzeigen nach § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz zur Begutachtung vorgelegt hatte. Soweit diese auch von der Bundessteuerberaterkammer als zulässig angesehen worden sind, dürfte Abmahnungen der Steuerberaterkammern die Grundlage entzogen sein.

Nach Auffassung der Bundesregierung hat der Gesetzgeber auch aus heutiger Sicht mit der Vorschrift des § 8 Abs. 4 Steuerberatungsgesetz eine Regelung geschaffen, die für die Normadressaten Rechtssicherheit schafft.

Der Rückgang der Abmahnungen durch die Steuerberaterkammern könnte allerdings künftig kompensiert werden durch Abmahnungen, die von einzelnen Personen und Unternehmen initiiert werden und Werbungsmaßnahmen von selbstständig tätiger geprüfter Bilanzbuchhalter und Buchführungshelfer im Internet zum Gegenstand haben. Es liegen nach Angaben des Bundesverbandes der Bilanzbuchhalter und Controller e.V. Anzeichen dafür vor, dass sich solche Abmahnungen in jüngster Zeit häufen. Verhindern ließe sich diese Entwicklung durch berufsrechtliche Regelungen allein jedoch nicht.



Druck: MuK. Medien- und Kommunikations GmbH, Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Postfach 13 20, 53003 Bonn, Telefon: 02 28 / 3 82 08 40, Telefax: 02 28 / 3 82 08 44
ISSN 0722-8333